臺北市政府 88.06.30. 府訴字第八八０二一八０二０一號訴願決定書

訴　願　人　○○股份有限公司
代　表　人　○○○
原處分機關　臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反營業稅法事件，不服原處分機關八十八年二月十日北市稽法乙字第八七一八六一０七００號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主　　文

訴願駁回。

事　　實

緣訴願人因轉投資其他營利事業取得股利收入而成為兼營營業人，於申報八十五年一月至八月營業人銷售額與稅額時，漏未按當期不得扣抵比例調整計算進口貨物應納稅額，案經原處分機關信義分處查獲後，依法審理核定應補徵營業稅新臺幣（以下同）一、０二二、七八七元，並按所漏稅額處一倍罰鍰計一、０二二、七００元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十八年二月十日北市稽法乙字第八七一八六一０七００號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於八十八年二月二十二日送達，訴願人仍表不服，於八十八年三月五日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、按營業稅法第四十一條第二項規定：「依第四章第一節規定，計算稅額之營業人，進口供營業用之貨物，除乘人小汽車外，於進口時免徵營業稅。但兼營第八條第一項免稅貨物或勞務者，其進口貨物，應徵營業稅之比例及報繳辦法，由財政部定之。」第五十一條第五款、第七款規定：「納稅義務人，有左列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業.....五、虛報進項稅額者。.....七、其他有漏事實者。」

兼營營業人營業稅額計算辦法第二條規定：「兼營營業人應依本法第四章第一節規定計算營業稅額部分，適用本辦法之規定。前項稱兼營營業人，指依本法第四章第一節規定計算稅額，兼營應稅及免稅貨物或勞務者，或兼依本法第四章第一節及第二節規定計算稅額者。」第三條第一項規定：「本辦法所稱當期或當年度進項稅額不得扣抵銷項稅額之比例（以下簡稱不得扣抵比例），係指各該期間免稅銷售淨額及依第四章第二節規定計算稅額部分之銷售淨額，占全部銷售淨額之比例。但土地及各級政府發行之債券及依法應課徵證券交易稅之證券之銷售額不列入計算。.....」第五條規定：「兼營營業人進口供營業用之貨物，除乘人小汽車外，應依左列公式計算其應納營業稅額，併同當期

營業稅額申報繳納。應納稅額＝（關稅完稅價格＋進口稅捐＋商港建設費＋貨物稅）×徵收率×當期不得扣抵比例。」第七條第一項、第二項規定：「兼營營業人於報繳當年度最後一期營業稅時，應按當年度不得扣抵比例調整稅額後，併同最後一期營業稅額辦理申報繳納，其計算公式如左：調整稅額＝當年度已扣抵之進項稅額｜（當年度進項稅額｜當年度依本法第十九條第一項規定不得扣抵之進項稅額）×（一｜當年度不得扣抵比例）」「兼營營業人如有進口供營業用之貨物或購買本法第三十六條第一項之勞務者，並應依左列公式調整：調整稅額＝【當年度進口貨物（乘人小汽車除外）依本法第二十條規定計徵營業稅之金額＋當年度購買勞務給付額】×徵收率×當年度不得扣抵比例｜【當年度進口已納營業稅額（乘人小汽車除外）＋當年度購買勞務已納營業稅額】。」第八條之一規定：「兼營營業人最近三年內無重大逃漏稅，且帳簿記載完備，能明確區分所購買貨物、勞務或進口貨物之實際用途者，得向稽徵機關申請核准採用直接扣抵法，按貨物或勞務之實際用途計算進項稅額可扣抵銷項稅額之金額及進口貨物、購買本法第三十六條第一項勞務之應納稅額。但核准後三年內不得申請變更。前項兼營營業人於年度中，經核准採用直接扣抵法計算營業稅額者，其當年度已經過期間，應於改採直接扣抵法前報繳稅款之當期，視為當年度最後一期，依第七條第一項及第二項規定辦理。」

財政部八十六年一月十八日臺財稅第八五一九二八七九０號函釋：「兼營營業人未依八十一年九月一日修正施行之『兼營營業人營業稅額計算辦法』第八條之一規定選擇採用『直接扣抵法』，而採『比例扣抵法』計算稅額者，自上揭辦法修正施行之日起，其屬尚未核課確定之各年度案件，得申請採用『直接扣抵法』計算應納稅額。」

八十六年八月九日臺財稅第八六一九一一一九五號函釋：「.....兼營營業人原採用『比例扣抵法』計算稅額並繳納應納營業稅額，嗣後要求改按『直接扣抵法』計算稅額而經稽徵機關否准，於本部八十六年一月十八日臺財稅第八五一九二八七九０號函釋發布前已提起行政救濟且尚未確定者，准依上開函釋規定申請採用『直接扣抵法』計算應納稅額。」

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，兼營營業人未依兼營營業人營業稅額計算辦法規定計算調整應納稅額者，按所漏稅額處一倍罰鍰。

二、本件訴願理由略以：

（一）訴願人係兼營營業人，原處分機關認應依兼營營業人營業稅額計算辦法第七條第二項規定調整稅額繳納，固有其依據，惟依財政部八十六年一月十八日臺財稅第八五一九二八七九０號函釋規定，訴願人如追溯採用「直接扣抵法」計算應納稅額，則不必調整稅額。原處分機關不但發單補徵稅額且依違章論處，顯未考量兼營營業人採比例扣抵法計算時所遭受不合理租稅負擔之事實，有違租稅公平原則。

（二）本件之補稅及罰鍰案依稅捐稽徵法第三十四條第三項規定，既屬未確定之案件，則自應追溯採用「直接扣抵法」計算應納稅額方符規定。如將訴願人原自行計算已繳納之稅額，再加上系爭補徵之稅額後，竟造成以比例扣抵法計算應納稅額結果，實際徵收率已高於法定最高徵收率百分之五不合理現象，有違實質課稅及租稅公平原則。

（三）依前揭財政部函釋意旨以觀，其涵意應已含括營業人得申請就已依「比例扣抵法」計算稅額並繳納應納稅額之年度，追溯適用「直接扣抵法」並申請退還溢繳稅額。市府八十七年十一月四日府訴字第八七０五０三二七０一號訴願決定可資參照。本案依稅捐稽徵法第三十四條第三項規定，屬未確定之案件，原處分機關不但否准訴願人追溯適用「直接扣抵法」且依違章論處，依前揭規定及函釋自有違誤。請撤銷原處分。

三、卷查訴願人之違章事實，有訴願人八十五年一月至八月營業人銷售額與稅額申報書、兼營營業人營業稅額調整計算表、原處分機關信義分處八十六年六月十六日北市稽信義創字第九０六三七０號通知調查書函及訴願人八十七年十月一日承認違章事實之聲明書等各乙份附案可稽。又查訴願人於八十五年六月二十八日向原處分機關信義分處申請自八十五年六月份起改採「直接扣抵法」計算稅額，經該分處以八十五年八月七日北市稽信義甲字第一八八八０－一號函同意自八十五年九月起辦理，並函知訴願人「本年度已經過期間，應於改採直接扣抵法前報繳稅款之當期，視為本年度最後一期，依『兼營營業人營業稅額計算辦法』第七條第一項及第二項規定辦理，本案核准後三年內不得申請變更。」此有訴願人申請函及原處分機關信義分處同意函各乙份在卷可稽，是訴願人未將當年度已經過期間，於改採直接扣抵法前報繳稅款之當期，視為當年度最後一期，按當期不得扣抵比例調整計算應納稅額，其違章事證明確，足以認定。至訴願人主張如追溯採用「直接扣抵法」計算應納稅額則不必調整稅額，並引據本府八十七年十一月四日府訴字第八七０五０三二七０一號訴願決定有關前揭財政部函釋意旨應已含括營業人得申請就已依「比例扣抵法」計算稅額並繳納應納稅額之年度，追溯適用「直接扣抵法」並申請退還溢繳稅額之見解等節，查本府前揭訴願決定見解，係就該訴願人向原處分機關申請追溯採用「直接扣抵法」計算調整其營業稅額及退還溢繳稅額所為之決定，與本件係因訴願人未將當年度已經過期間，於改採直接扣抵法前報繳稅款之當期，視為當年度最後一期，按當期不得扣抵比例調整計算應納稅額致短繳營業稅之情節有別，且本件遍觀全卷並無訴願人向原處分機關申請追溯採用「直接扣抵法」計算調整其營業稅額及退還溢繳稅額而經原處分機關否准之文件，是訴願人之主張容有誤解。從而原處分機關所為補稅及裁罰之處分，揆諸前揭規定，並無不合，應予維持。

四、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員　張明珠

委員　黃茂榮

委員　楊松齡

委員　薛明玲

委員　王惠光

委員　陳　敏

委員　曾巨威

委員　黃旭田

委員　劉興源

委員　曾忠己

中　華　民　國　八十八　年　六　月　三十　日

市長　馬英九

訴願審議委員會主任委員　張明珠　決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

（財政部地址：臺北市愛國西路二號）